

Urteil vom 31. August 2021, III R 52/20

Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 31.08.2021 III R 41/19 - Kindergeld; Berücksichtigung eines längerfristig erkrankten Kindes

[ECLI:DE:BFH:2021:U.310821.IIIR52.20.0](#)

BFH III. Senat

EStG § 62 Abs 1 S 1, EStG § 63 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst a, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 2 Buchst c, EStG § 32 Abs 4 S 1 Nr 3, AO § 88, FGO § 76, DA-KG 2020 Abschn 17.2 Abs 1 S 4, EStG VZ 2019

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 05. January 2020, Az: 2 K 91/19

Leitsätze

1. NV: Ist ein Kind krankheitsbedingt nicht in der Lage, sich ernsthaft um eine Ausbildungsstelle zu bemühen oder sie zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kann es nur dann nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG berücksichtigt werden, wenn es sich um eine vorübergehende Erkrankung handelt und die im Anspruchszeitraum bestehende Ausbildungswilligkeit nachgewiesen wird.

2. NV: Von einer vorübergehenden Erkrankung ist auszugehen, wenn sie im Hinblick auf die ihrer Art nach zu erwartende Dauer der von ihr ausgehenden Funktionsbeeinträchtigung mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate währt.

Tenor

Auf die Revision der Beklagten wird das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 06.01.2020 - 2 K 91/19 aufgehoben.

Die Sache wird an das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Nachdem der Ausbildungsbetrieb das Ausbildungsverhältnis der im Jahr 1998 geborenen Tochter A des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) zum 30.11.2018 gekündigt hatte, gewährte die Beklagte und Revisionsklägerin (Familienkasse) mit Bescheid vom 12.12.2018 Kindergeld für die Monate August bis November 2018. Den Antrag auf Kindergeld ab Dezember 2018 lehnte sie ab, weil A die Berufsausbildung abgebrochen habe.
- 2 Am 28.03.2019 reichte der Kläger eine Bescheinigung über die Erkrankung seines Kindes vom 26.03.2019 ein, mit der der behandelnde Arzt bestätigte, dass A seit dem 01.10.2018 erkrankt und ein Ende der Erkrankung nicht absehbar sei. Außerdem legte der Kläger eine Erklärung der A vom 25.03.2019 vor, dass sie beabsichtige, sich zum nächstmöglichen Beginn um einen Ausbildungsplatz zu bewerben, sobald der Gesundheitszustand es zulasse.
- 3 Mit Bescheid vom 24.04.2019 lehnte die Familienkasse den Antrag auf Kindergeld vom 28.03.2019 ab dem Monat Januar 2019 ab. Als Begründung wurde angeführt, der Kläger sei zuletzt mit Schreiben vom 02.04.2019 vergeblich gebeten worden, Unterlagen zur Prüfung des Kindergeldanspruches für ein Kind mit Behinderung einzureichen. Es könne deshalb nicht festgestellt werden, ob ein Anspruch auf Kindergeld bestehe.

- 4 Am 26.04.2019 reichte der Kläger eine ärztliche Bescheinigung vom 17.04.2019 ein, nach der die Erkrankung von A voraussichtlich im Oktober 2019 enden werde.
- 5 Mit Einspruchsentscheidung vom 04.06.2019 wurde der Einspruch gegen die Ablehnung des Antrags auf Kindergeld ab Januar 2019 als unbegründet zurückgewiesen, weil das Vorliegen einer Erkrankung nicht bestätigt und der Beginn der Erkrankung nicht nachgewiesen worden sei.
- 6 Am 17.06.2019 erklärte der Kläger, er sei mit dem Schreiben vom 04.06.2019 nicht einverstanden, und reichte ein ärztliches Attest ein, aus dem hervorgeht, dass A seit dem 01.10.2018 bis voraussichtlich Ende Oktober 2019 arbeitsunfähig geschrieben ist.
- 7 Die am 03.07.2019 erhobene Klage erledigte sich für den Zeitraum März bis Juni 2019, nachdem die Familienkasse am 10.10.2019 insoweit Kindergeld festgesetzt hatte. Für die Monate Januar und Februar 2019 half sie nicht ab, weil die Erklärung der A zur Ausbildungsabsicht erst im März 2019 eingegangen sei.
- 8 Nachdem A am 29.11.2019 erklärt hatte, dass sie seit Oktober 2018 beabsichtige, sich umgehend nach der Genesung um einen neuen Ausbildungsplatz zu bewerben, verpflichtete das Finanzgericht (FG) die Familienkasse, Kindergeld für den verbliebenen Streitzeitraum --Januar und Februar 2019-- festzusetzen. Es entschied, A sei gemäß § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c des Einkommensteuergesetzes (EStG) als Kind zu berücksichtigen, das eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen könne. Diese Vorschrift sei auch dann anwendbar, wenn ein Kind ausbildungswillig sei, sich aber infolge einer Erkrankung nicht um eine Berufsausbildung bemühen könne. Die Ausbildungswilligkeit habe in den streitigen Monaten bestanden; die Dienstanweisung, die eine Festsetzung von Kindergeld erst ab dem Eingang der Erklärung über die Ausbildungswilligkeit erlaube, binde das FG nicht.
- 9 Die Familienkasse rügt die Verletzung materiellen Bundesrechts.
- 10 Die Familienkasse beantragt sinngemäß, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 11 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision der Familienkasse ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Rechtssache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Auf Grundlage der getroffenen Feststellungen kann der erkennende Senat nicht abschließend prüfen, ob das FG zu Recht davon ausgegangen ist, dass dem Kläger im Streitzeitraum ein Kindergeldanspruch für A zusteht.
- 13 1. Nach § 62 Abs. 1 Satz 1, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG wird für ein Kind, welches das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat, Kindergeld u.a. dann gewährt, wenn es für einen Beruf ausgebildet wird (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG), eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG) oder wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten und die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG).
- 14 2. Das FG ist zutreffend davon ausgegangen, dass A im Streitzeitraum i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG nicht für einen Beruf ausgebildet wurde, da ihr Ausbildungsverhältnis bereits zum 30.11.2018 gekündigt war und für andere Ausbildungsmaßnahmen im Streitzeitraum nichts ersichtlich ist.
- 15 3. Die vom FG festgestellten Tatsachen reichen nicht aus, um beurteilen zu können, ob A nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG zu berücksichtigen ist.
- 16 a) Die Berücksichtigung als Kind, das eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG), setzt voraus, dass der Beginn der Ausbildung nicht an

anderen Umständen als dem Mangel eines Ausbildungsplatzes scheitert (Senatsurteile vom 07.04.2011 - III R 24/08, BFHE 233, 44, BStBl II 2012, 210, Rz 27; vom 13.06.2013 - III R 58/12, BFHE 242, 118, BStBl II 2014, 834, Rz 14, und vom 12.11.2020 - III R 49/18, BFHE 271, 229, Rz 12). Dabei ist zwar grundsätzlich jeder Ausbildungswunsch des Kindes zu berücksichtigen; seine Verwirklichung darf jedoch nicht an den persönlichen Verhältnissen des Kindes scheitern (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15.07.2003 - VIII R 71/99, BFH/NV 2004, 473, unter II.b aa). Das Kind muss die Ausbildungsstelle im Falle des Erfolgs seiner Bemühungen antreten können (BFH-Urteil vom 15.07.2003 - VIII R 79/99, BFHE 203, 94, BStBl II 2003, 843, unter II.2.a; Senatsurteile vom 27.09.2012 - III R 70/11, BFHE 239, 116, BStBl II 2013, 544, Rz 26, sowie vom 18.01.2018 - III R 16/17, BFHE 260, 481, BStBl II 2018, 402, Rz 16).

- 17** b) In der Person des Kindes liegende Gründe, welche der Aufnahme einer Berufsausbildung entgegenstehen, liegen z.B. vor, wenn ein Kind nicht die Voraussetzungen für den angestrebten Studiengang erfüllt (BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 473) oder wenn ausländerrechtliche Gründe einer Berufsausbildung entgegenstehen (Senatsurteil in BFHE 233, 44, BStBl II 2012, 210). Ein Kind ist auch dann nicht zu berücksichtigen, wenn es eine Ausbildung wegen Übergewichts nicht antreten könnte (BFH-Beschluss vom 08.11.1999 - VI B 322/98, BFH/NV 2000, 432). Dagegen ist es für den Bezug von Kindergeld ausnahmsweise unschädlich, wenn das Kind die Suche nach einem Ausbildungsplatz während der Schutzfristen nach dem Mutterschutzgesetz unterbricht (Senatsurteil in BFHE 242, 118, BStBl II 2014, 834).
- 18** c) Ist ein Kind aus Krankheitsgründen gehindert, sich um einen Ausbildungsplatz zu bewerben oder diesen im Falle der erfolgreichen Bewerbung zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kommt eine Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG nur unter eingeschränkten Voraussetzungen in Betracht.
- 19** aa) Zunächst muss es sich regelmäßig um eine vorübergehende Krankheit handeln. Dieses Erfordernis ergibt sich aus der Notwendigkeit, die von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG erfassten Fälle von den unter § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG fallenden Fällen abzugrenzen. Letztere Bestimmung erfordert zum einen eine körperliche, geistige oder seelische Behinderung, die nach der maßgeblichen Legaldefinition des § 2 Abs. 1 Satz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch eine mit hoher Wahrscheinlichkeit länger als sechs Monate dauernde Beeinträchtigung voraussetzt (Senatsurteil in BFHE 271, 229, Rz 14). Zweck dieses Kriteriums ist es, vorübergehende Gesundheitsstörungen aus dem Behinderungsbegriff auszuschließen und damit nur Beeinträchtigungen eines bestimmten Schweregrades zu erfassen (Senatsurteil vom 27.11.2019 - III R 44/17, BFHE 267, 337, BStBl II 2020, 558, Rz 26). Zum anderen werden behinderte Kinder nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG nur dann berücksichtigt, wenn sie außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, was eine Prüfung des Bedarfs des Kindes und der diesem zur Verfügung stehenden Mittel erfordert. Insoweit lässt sich der gesetzgeberische Wille erkennen, dass bei einer nicht nur vorübergehenden Erkrankung des Kindes eine typische Unterhaltssituation, die zur steuerlichen Berücksichtigung des Kindes führt, nicht allein aufgrund der Erkrankung angenommen werden darf, sondern darüber hinaus die Feststellung eines konkreten Unterhaltsbedarfs erforderlich ist. Diese Wertung des Gesetzgebers würde aber umgangen, wenn längerfristig erkrankte Kinder auch nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG erfasst werden könnten, ohne dass eine solche Bedarfsprüfung stattfindet. Gerade bei längerfristig erkrankten Kindern ist es nicht ausgeschlossen, dass Sozialleistungen in Anspruch genommen werden, die einen Unterhaltsbedarf ausschließen könnten.
- 20** Werden die Bemühungen um einen Ausbildungsplatz oder die Aufnahme einer Ausbildung daher durch eine Krankheit verhindert, darf die im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG berücksichtigungsfähige gesundheitliche Beeinträchtigung regelmäßig mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate andauern. Dabei ist --um den Gleichlauf mit der Feststellung einer Behinderung zu gewährleisten-- nicht die (rückblickend) seit Beginn der Erkrankung oder gar seit ihrer erstmaligen ärztlichen Feststellung tatsächlich abgelaufene Zeit, sondern die ihrer Art nach zu erwartende Dauer der von ihr ausgehenden Funktionsbeeinträchtigung maßgebend (BFH-Urteil vom 18.06.2015 - VI R 31/14, BFHE 251, 147, BStBl II 2016, 40, Rz 22; Senatsurteil in BFHE 267, 337, BStBl II 2020, 558, Rz 26). Zur Beurteilung dieser Frage ist (ggf.) eine Prognose zur (weiteren) Entwicklung der Funktionsbeeinträchtigung zu stellen (Senatsurteil vom 19.01.2017 - III R 44/14, BFH/NV 2017, 735, Rz 18, m.w.N.).
- 21** bb) Des Weiteren ist erforderlich, dass die Ausbildungswilligkeit des Kindes für den entsprechenden Anspruchszeitraum nachgewiesen wird.
- 22** (1) Nach ständiger Rechtsprechung setzt der Berücksichtigungstatbestand des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG bei einem gesunden Kind voraus, dass sich dieses ernsthaft um einen Ausbildungsplatz bemüht (Senatsurteil vom

22.09.2011 - III R 35/08, BFH/NV 2012, 232, Rz 11, m.w.N.). Das Bemühen um einen Ausbildungsplatz ist glaubhaft zu machen. Pauschale Angaben, das Kind sei im fraglichen Zeitraum ausbildungsbereit gewesen, es habe sich ständig um einen Ausbildungsplatz bemüht oder sei stets bei der Agentur für Arbeit als ausbildungssuchend gemeldet gewesen, reichen nicht aus. Um einer missbräuchlichen Inanspruchnahme des Kindergeldes entgegenzuwirken, muss sich die Ausbildungsbereitschaft des Kindes durch belegbare Bemühungen um einen Ausbildungsplatz objektiviert haben (Senatsurteil in BFH/NV 2012, 232, Rz 12, m.w.N.). Die Nachweise für die Ausbildungswilligkeit des Kindes und für sein Bemühen, einen Ausbildungsplatz zu finden, hat der Kindergeldberechtigte beizubringen; über 18 Jahre alte Kinder haben mitzuwirken (§ 68 Abs. 1 EStG). Es liegt auch im Einflussbereich des Kindergeldberechtigten, Vorsorge für die Nachweise der Ausbildungswilligkeit des Kindes zu treffen (Senatsurteil in BFH/NV 2012, 232, Rz 13, m.w.N.).

- 23** Obwohl das Kindergeld monatlich entsteht und deshalb die Anspruchsvoraussetzungen --wie das Bemühen um einen Ausbildungsplatz-- in jedem Monat gegeben sein müssen, braucht nicht zwingend für jeden Monat ein erneuter Nachweis vorgelegt zu werden, der das Bemühen um einen Ausbildungsplatz dokumentiert. Es ist daher nicht erforderlich, dass sich das Kind jeden Monat erneut um eine Ausbildungsstelle bewirbt, solange über die bisherigen Bewerbungen noch nicht entschieden ist; allerdings ist spätestens nach Ablauf von drei Monaten eine Parallelbewerbung erforderlich, wenn das Kind innerhalb dieses Zeitraums keine Absage erhalten hat (Senatsurteil in BFH/NV 2012, 232, Rz 16, m.w.N.).
- 24** (2) Die Ausbildungswilligkeit eines wegen vorübergehender Erkrankung an Bemühungen um einen Ausbildungsplatz oder an der Aufnahme einer Ausbildung gehinderten Kindes ist ebenfalls für die Monate, für die der Kindergeldanspruch geltend gemacht wird, zu belegen. Als Nachweis kommt etwa die von der Verwaltung geforderte schriftliche Erklärung in Betracht, sich unmittelbar nach Wegfall der gesundheitlichen Hinderungsgründe um eine Berufsausbildung zu bemühen, sie zu beginnen oder fortzusetzen (A 17.2 Abs. 1 Satz 4 der Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz 2020 vom 27.08.2020, BStBl I 2020, 703). Wegen des Untersuchungsgrundsatzes (§ 88 Abs. 1 und 2 der Abgabenordnung, § 76 Abs. 1 und 4 FGO) sind aber auch andere Nachweise denkbar, etwa dergestalt, dass das Kind während der Erkrankung mit der früheren Ausbildungseinrichtung in Kontakt getreten ist und sich konkret über die (Wieder-)Aufnahme der Ausbildung nach dem voraussichtlichen Ende der Krankheit informiert hat. Ebenso ist denkbar, dass das Kind sich an eine neue Ausbildungseinrichtung oder die Ausbildungsvermittlung der Arbeitsagentur mit dem Ziel gewandt hat, eine Ausbildung zwar noch nicht zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn --dann wäre es schon unabhängig von der Erkrankung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG zu berücksichtigen, wenn es die angebotene Stelle dann antreten könnte--, aber doch jedenfalls nach Ende der Erkrankung aufzunehmen.
- 25** Regelmäßig nicht ausreichen wird es dagegen, wenn der Kindergeldberechtigte die Familienkasse zunächst unter Verstoß gegen seine Mitwirkungspflicht nicht über den krankheitsbedingten Abbruch einer Ausbildung oder der Bemühungen um eine Ausbildungsstelle informiert, der Familienkasse damit die Möglichkeit der zeitnahen Anforderung eines Nachweises der Ausbildungswilligkeit nimmt und die Ausbildungswilligkeit des volljährigen Kindes erst im Nachhinein rückwirkend pauschal behauptet. Denn in einem solchen Fall kann nicht ausgeschlossen werden, dass das Kind während der Erkrankung seinen Ausbildungswillen aufgegeben und sich z.B. für die Aufnahme einer regulären Erwerbstätigkeit oder eines Freiwilligendienstes entschieden hat. In den letztgenannten Fällen wäre die Wartezeit bis zur Aufnahme der Erwerbstätigkeit oder des Freiwilligendienstes im Gegensatz zur Wartezeit bis zur Aufnahme der Ausbildung nicht von den in § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG aufgezählten Berücksichtigungstatbeständen erfasst.
- 26** d) Das FG hat für den Streitzeitraum keine Bemühungen um einen Ausbildungsplatz festgestellt. Es hat auch nicht festgestellt, dass die Aufnahme einer künftigen Berufsausbildung im Streitzeitraum absehbar war oder wodurch sich die Ausbildungswilligkeit im Januar und Februar 2019 dokumentiert hat. Die festgestellten Umstände sprechen eher gegen Bewerbungen um einen Ausbildungsplatz, der dann --nach einer vorübergehenden Erkrankung-- auch angetreten werden könnte, da A nach der am 28.03.2019 eingereichten ärztlichen Bescheinigung seit dem 01.10.2018 erkrankt und ein Ende der Erkrankung nicht absehbar war, und das später eingereichte Attest vom 17.04.2019 besagte, dass A seit dem 01.10.2018 bis voraussichtlich Ende Oktober 2019 arbeitsunfähig geschrieben sei, d.h. noch acht Monate nach Ende des Streitzeitraums.
- 27** 4. Da das FG weder eine Behinderung noch eine behinderungsbedingte Unfähigkeit zum Selbstunterhalt festgestellt hat, vermag der Senat auch nicht zu entscheiden, ob A nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG berücksichtigt werden kann.

- 28** 5. Die Streitsache ist nicht spruchreif und geht an das FG zurück, das zu prüfen haben wird, ob A nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c oder Nr. 3 EStG zu berücksichtigen ist.
- 29** 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de